

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan saat ini tentu tidak terlepas dari penelitian-penelitian yang sudah dilakukan terlebih dahulu oleh peneliti lain. Namun, dikarenakan penerapan PSAK 69 pada Indonesia belum genap satu tahun sehingga membuat minimnya rujukan yang terkait pada penelitian ini. Maka nantinya peneliti akan banyak menggunakan rujukan dengan menggunakan IAS 41, yang merupakan adopsi penuh untuk PSAK 69. Sehingga hasil penelitian dari rujukan tersebut tidak jauh berbeda dengan penelitian-penelitian terdahulu.

1. **Saur Maruli dan Aria Farah Mita (2010)**

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran awal mengenai perbandingan penggunaan metode nilai wajar dan nilai historis untuk mencari perbedaan signifikan terhadap nilai aset, laba, dan pendapatan untuk masing-masing pendekatan. Sampel yang digunakan adalah 47 perusahaan agrikultur yang *listed* di BEI. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif dengan melakukan uji beda / ANOVA dan menggunakan analisis regresi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Saur Maruli dan Aria Farah Mita (2010) adalah tidak terdapat cukup bukti untuk menyatakan bahwa penilaian menggunakan pendekatan nilai wajar mempunyai pengaruh yang

lebih besar terhadap volatilitas *earnings* dibandingkan dengan penilaian menggunakan pendekatan nilai historis.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama meneliti mengenai aset biologis pada perusahaan sektor agrikultur. Sedangkan perbedaan antara penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah teknik analisis pada penelitian terdahulu menggunakan analisis deskriptif dengan melakukan uji beda / ANOVA dan analisis regresi. Sedangkan penelitian sekarang menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif. Selain itu, terdapat perbedaan data yang digunakan dalam penelitian terdahulu berasal dari BEI, semua perusahaan sektor agrikultur. Sedangkan penelitian sekarang hanya menggunakan PT. Perkebunan Nusantara X.

2. Adita Kiswara (2012)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dampak dari penerapan IAS 41 terhadap penyajian laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur pada perusahaan agrikultur di Indonesia, menganalisis perbedaan apa saja yang terjadi setelah suatu perusahaan agrikultur menerapkan IAS 41 sebagai dasar pengukuran dan pengakuan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur, serta untuk mengetahui cara atau metode pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan elemen-elemen laporan keuangan perusahaan agrikultur di Indonesia yang terkait dengan aktivitas agrikultur setelah menerapkan IAS 41. Penelitian ini menggunakan sampel pada PT. Sampoerna Agro, Tbk dipilih sebagai perusahaan perkebunan yang akan diteliti, terkait dengan pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologisnya. PT.

Sampoerna Agro, Tbk yang dianggap dapat digunakan dalam analisis penelitian karena perusahaan ini telah mulai melakukan perubahan menuju ke arah penerapan IFRS, khususnya dalam menilai aset biologis berdasarkan IAS 41. Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif komparatif, yaitu penelitian deskripsi yang sifatnya membandingkan.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Adita Kiswara (2012) memiliki tiga poin penting, yaitu : 1) setelah penerapan IAS 41, perusahaan tidak lagi mengakui adanya akumulasi depresiasi. Aset biologis diukur berdasarkan nilai wajarnya. PT. Sampoerna Agro, Tbk sudah mengakui aset biologisnya dengan menggunakan nilai wajar meskipun pada metode pengukurannya belum menggunakan nilai wajar; 2) penerapan IAS 41 ini tidak ada akumulasi depresiasi dari aset biologis dan terdapat penambahan akun untuk kenaikan atau penurunan dari aset biologis sehingga dapat diketahui kenaikan dan penurunan dari aset biologis tersebut; 3) Untuk menentukan harga jual dapat menggunakan perhitungan nilai wajar dikurangi dengan biaya yang digunakan untuk menjual aset, termasuk biaya angkut, biaya ekspor, dan juga biaya makelar untuk menjual aset.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu sama-sama menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif yang tujuannya untuk menjelaskan atau menggambarkan sumber data yang sudah dikumpulkan, baik melalui proses wawancara, observasi, ataupun proses pengumpulan data yang lain. Sedangkan perbedaan antara penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah penelitian terdahulu lebih membahas terkait perbedaan sebelum dan

sesudah perusahaan menerapkan IAS 41. Sedangkan penelitian sekarang lebih membahas perlakuan atas aset dan membandingkan perlakuan akuntansi atas aset biologis tanaman tebu PT. Perkebunan Nusantara X dengan perlakuan akuntansi atas aset biologis berdasarkan PSAK 69.

3. Stefanus Ariyanto, Heri Sukendar, dan Heny Kurniawati (2014)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah penerapan PSAK yang diadopsi dari IAS 41: *Agriculture*, perlu diterapkan pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN), khususnya BUMN Perkebunan agar informasi keuangan yang dihasilkan menjadi lebih berguna bagi pengambilan keputusan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pada PTPN II, VII, VIII, dan IX. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian ini memiliki tiga poin penting, diantaranya:

- 1) PSAK yang berbasis IAS 41 belum akan diterapkan dalam waktu dekat ini karena IAS 41 sendiri akan mengalami revisi yang cukup signifikan. Saat ini BUMN perkebunan dapat menggunakan PSAK BUMN Perkebunan yang telah diterbitkan;
- 2) Pengungkapan aset biologis tanaman tebu sebaiknya dikelompokkan berdasarkan lokasi jika entitas mempunyai tebu di beberapa lokasi yang berbeda dengan karakteristik biaya dan kesuburan tanah yang berbeda-beda;
- 3) Terkait perkebunan tebu, keuntungan atau kerugian akibat perubahan nilai wajar aset biologis dikurangi biaya menjual memang lebih tepat jika dilaporkan dalam laba rugi. Hal ini dikarenakan umur tanaman tebu yang relatif pendek (hanya 8-14 bulan), sehingga keuntungan akibat revaluasi akan segera terealisasi beberapa bulan kemudian. Pengakuan keuntungan atau kerugian setelah revaluasi

akan membuat laporan keuangan makin relevan dan mewakili keadaan yang sesungguhnya.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif. Selain itu kedua penelitian ini juga sama-sama membahas mengenai perlakuan atas aset biologis terkait pengakuan, pengukuran, dan pengungkapannya. Sedangkan perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu adalah sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah pada PTPN II, PTPN VII, PTPN VIII, dan PTPN IX. Sedangkan peneliti sekarang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara X .

4. Riyanto Utomo dan Nur Laila Khumaidah (2014)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Wahana Graha Makmur Surabaya berdasarkan IAS 41. Penelitian ini dilakukan pada PT. Wahana Graha Makmur Surabaya. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian yang dilakukan Riyanto Utomo, Nur Laila Khumaidah (2014) menyatakan bahwa Aset biologis pada PT. Wahana Graha Makmur berupa tanaman kopi diakui berdasarkan harga perolehan. Harga perolehan adalah harga beli ditambah dengan biaya-biaya pengeluaran lainnya sampai aset bisa menghasilkan atau aset biologis tersebut bisa dipanen. Cara perolehan aset biologis pada PT. Wahana Graha Makmur dilakukan dengan pembelian secara tunai. Metode penyusutan terhadap aset biologis pada PT. Wahana Graha Makmur menggunakan metode garis lurus. PT. Wahana Graha Makmur melakukan penghentian dan pelepasan aset biologisnya yaitu dengan cara mengolah hasil panen hingga menjadi bahan

persediaan pada gudang untuk selanjutnya dijual. Penyajian aset biologis pada PT. Wahana Graha Makmur di neraca disajikan berdasarkan nilai perolehan aset biologis (tanaman yang telah menghasilkan) tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif yang tujuannya untuk menjelaskan atau menggambarkan sumber data yang sudah dikumpulkan, baik melalui proses wawancara, observasi, ataupun proses pengumpulan data yang lain. Perbedaan penelitian sekarang dan peneliti terdahulu adalah penelitian terdahulu lebih menekankan pada penggunaan standar IAS 41, sedangkan penelitian sekarang mengacu pada PSAK 69. Selain itu objek penelitian terdahulu menggunakan tanaman kopi, sedangkan objek penelitian sekarang menggunakan tanaman tebu PT. Perkebunan Nusantara X.

5. Anita L.V. Wauran, Jeffry Rengku, dan Joseph N. Tangon (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menghasilkan penerapan akuntansi aset biologis tanaman kelapa berbasis *International Accounting Standards* (IAS) 41. Sampel yang digunakan adalah perusahaan di sektor agrikultur yang memiliki aset biologis tanaman kelapa. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini teknik analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anita L.V., Jeffry Rengku, dan Joseph N.T. (2016) adalah akuntansi aset biologis tanaman kelapa, yaitu pengakuan Aset Biologis sebagai Aset Tetap dan penyajian Aset pada Neraca di pos Aset Tidak Lancar dan Persediaan pada Neraca dipos Aset Lancar serta seluruh kegiatan operasi dan kebijakan perusahaan diungkapkan

pada Catatan atas Laporan Keuangan. Perlakuan Akuntansi Aset Biologis berdasarkan IAS 41, yaitu pengakuan sebagai Aset tersendiri dan, pengukurannya berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama menggunakan metode teknik analisis deskriptif kualitatif dan membahas mengenai perlakuan atas aset biologis terkait pengakuan, pengukuran, dan pengungkapannya. Sedangkan perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu adalah objek penelitian yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah semua perusahaan agrikultur yang memiliki aset biologis tanaman kelapa. Sedangkan penelitian sekarang menggunakan PT. Perkebunan Nusantara X dengan aset biologisnya berupa tanaman tebu.

6. Siti Aisyah (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis serta perbandingan perlakuan aset biologis yang diterapkan PTPN X Jember Kebun Kertosari dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41 dan PSAK 69. Penelitian ini dilakukan pada PTPN X Jember Kebun Kertosari yang bergerak dalam bidang perkebunan. Penelitian ini menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa PTPN X Jember Kebun Kertosari dalam melakukan perlakuan aset biologisnya menggunakan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia yaitu prinsip akuntansi yang didasarkan pada SAK yang mencakup PSAK 14 tentang persediaan dan PSAK 16 tentang aset tetap serta peraturan pemerintah yang lain yang berlaku dalam laporan penyajian keuangan perusahaan. Terkait pengakuan PTPN X

Jember Kebun Kertosari mengakui aset biologis sebagai tanaman menghasilkan, tanaman belum menghasilkan, dan persediaan hasil panen. Sedangkan menurut IAS 41 dan PSAK 69 mengakui aset biologis sebagai aset biologis dewasa, aset biologis belum dewasa, dan persediaan. Untuk perlakuan aset biologis PTPN X Jember Kebun Kertosari didasarkan pada harga perolehan sehingga mengenal adanya penyusutan. Perlakuan akuntansi aset biologis PTPN X Jember Kebun Kertosari telah didasarkan pada PSAK 14 tentang persediaan dan PSAK 16 tentang aset tetap. Untuk itu IAS 41 dan PSAK 69 dirasa kurang cocok untuk diterapkan dikarenakan nilai wajar masih sulit untuk ditentukan.

Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian sekarang adalah sama-sama membahas mengenai perlakuan akuntansi atas aset biologis, khususnya terkait dengan IAS 41 dan PSAK 69. Namun terdapat perbedaan antara kedua penelitian ini yaitu pada objek penelitian, dimana penelitian ini dilakukan pada PTPN X Jember Kebun Kertosari sedangkan penelitian sekarang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara X.

7. Wike Pratiwi (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris mengenai perlakuan akuntansi aset biologis menurut PSAK-69 agrikultur dengan dengan yang ada di PTPN XII Kalisanen. Penelitian ini dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember dengan sampel aset biologis pohon karet. Penelitian ini menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian Wike Pratiwi (2017) ini adalah sebenarnya tidak jauh beda antara PSAK-69 agrikultur dengan perlakuan akuntansi pada PTPN XII Kalisanen, tetapi

terdapat kesulitan ketika metode pengukuran pada PSAK-69 agrikultur yang berbasis pada pasar aktif tidak menemukan pasar aktif tersebut. Sedangkan untuk ketepatan metode nilai wajar sejauh ini berdasarkan penelitian dan studi pustaka nilai wajar merupakan model yang paling tepat didalam mengukur aset biologis. Setiap aset biologis mengalami yang namanya transformasi biologis yang membuat terjadinya perubahan kualitatif dan kuantitatif dalam nilai aset biologisnya. Karena perubahan kualitatif dan kuantitatif inilah metode yang paling tepat dalam pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar yang didapatkan berdasarkan harga pasar. Harga pasar memberi keuntungan untuk para petani yaitu menghindarkan petani melakukan perjanjian kontrak masa lalu yang sering kali membuat petani mengalami kerugian.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif. Sedangkan perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu yaitu terletak pada objek penelitian terdahulu adalah aset biologis pohon karet. Sedangkan penelitian sekarang menggunakan PT. Perkebunan Nusantara X dengan aset biologisnya berupa tanaman tebu.

8. Arief Nurhandika (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan dan mendeskripsikan penerapan *bearer plant* di indonesia setelah penerapan PSAK 69. Penelitian ini dilakukan di PT. Perkebunan Nusantara. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis deskriptif kualitatif. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Arief Nurhandika (2018) adalah di Indonesia khususnya PT. Perkebunan

Nusantara masih belum menggunakan nilai wajar dalam perlakuan aset biologisnya secara keseluruhan pada PTPN menggunakan pedoman akuntansi tersendiri untuk BUMN yang berbasis pada IFRS namun cenderung pada metode biaya historis. Akan tetapi PTPN memberikan gambaran nilai wajar dalam membedakan kelompok umur seperti Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM).

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu adalah sama-sama membahas mengenai perlakuan atas aset biologis terkait pengakuan, pengukuran, dan pengungkapannya sesuai dengan standar akuntansi yaitu PSAK 69. Sedangkan perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu adalah, penelitian terdahulu mengumpulkan data hanya dengan studi *literature* dan jenis datanya sekunder, sedangkan penelitian sekarang mengumpulkan data dengan cara wawancara dan juga menggunakan data sekunder.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Aset Biologis

Aset biologis adalah hasil dari aktivitas agrikultur seperti hewan ternak, tanaman perkebunan, pertanian, atau perhutanan, dimana mereka mengalami transformasi biologis (proses berkembangbiakan, pertumbuhan, produksi, atau bahkan kemunduran) sehingga menyebabkan perubahan kuantitatif dan kualitatif, yang nantinya juga akan berpengaruh pada perusahaan. Transformasi yang dialami aset biologis tersebut dapat membuat pengakuan, pengukuran, dan pengungkapannya harus menggunakan metode akuntansi yang tepat agar laporan keuangan tersaji secara wajar dan andal.

Penjelasan definisi terkait aktivitas agrikultur, aset biologis, dan transformasi biologis terdapat didalam IAS 41 *Agriculture* dan juga PSAK 69. Pada IAS 41 paragraf 5 menjelaskan definisi mengenai aktivitas agrikultur, yaitu sebagai berikut *“Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation and harvest of biological assets for sale or for conversion into agricultural produce or into additional biological assets.* Pernyataan tersebut dapat dijelaskan bahwa aktivitas agrikultur meliputi kegiatan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan terkait dengan transformasi biologis dan permanen atas aset biologis untuk dijual maupun dikonversikan dengan produk pertanian atau aset biologis tambahan. Aktivitas pertanian akan menghasilkan produk pertanian. Produk pertanian merupakan produk yang dihasilkan dari permanen aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan atau entitas.

Penjelasan diatas sesuai yang ada didalam PSAK 69 paragraf 5 yang menyebutkan bahwa *“aktivitas agrikultur manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan”*.

Pernyataan lain yang berhubungan dengan aktivitas agrikultur juga dijelaskan dalam IAS 41 paragraf 6 dan 53, yang menjelaskan bahwa:

1. IAS 41 paragraf 6 menjelaskan bahwa:

Agricultural activity covers a diverse range of activities; for example, raising livestock, forestry, annual or perennial cropping, cultivating orchards and plantations, floriculture, and aquaculture (including fish farming). Certain common features exist within this diversity:

- a. *Capability to change. Living animals and plants are capable of biological transformation;*
- b. *Management of change. Management facilitates biological transformation by enhancing, or at least stabilising, conditions*

necessary for the process to take place (for example, nutrient levels, moisture, temperature, fertility, and light). Such management distinguishes agricultural activity from other activities. For example, harvesting from unmanaged sources (such as ocean fishing and deforestation) is not agricultural activity; and

- c. Measurement of change. The change in quality (for example, genetic merit, density, ripeness, fat cover, protein content, and fibre strength) or quantity (for example, progeny, weight, cubic metres, fibre length or diameter, and number of buds) brought about by biological transformation or harvest is measured and monitored as a routine management function.*

Hal tersebut juga tercantum pada PSAK 69 paragraf 6 yang menjelaskan bahwa:

Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas; sebagai contoh, peternakan, kehutanan, tanaman semusim (*annual*) atau tahunan (*perennial*), budidaya kebun dan perkebunan, budidaya bunga, dan budidaya perikanan (termasuk peternakan ikan). Terdapat karakteristik umum tertentu dalam keanekaragaman ini:

- a. Kemampuan untuk berubah. Hewan dan tanaman hidup mampu melakukan transformasi biologis;
- b. Manajemen perubahan. Manajemen mendukung transformasi biologis dengan meningkatkan, atau setidaknya menstabilkan, kondisi yang diperlukan agar proses tersebut dapat terjadi (sebagai contoh, tingkat nutrisi, kelembaban, temperatur, kesuburan, dan cahaya). Manajemen seperti ini membedakan aktivitas agrikultur dari aktivitas lain. Sebagai contoh, proses ganti hasil panen dari sumber yang tidak dikelola (seperti penangkapan ikan laut dan penebangan hutan) bukan merupakan aktivitas agrikultur; dan
- c. Pengukuran perubahan. Perubahan dalam kualitas (sebagai contoh, keunggulan genetik, kepadatan, kematangan, kadar lemak, kadar protein, dan kekuatan serat) atau kuantitas (sebagai contoh, keturunan, berat, meter kubik, panjang atau diameter serat, dan jumlah tunas) yang dihasilkan oleh transformasi biologis atau panen diukur dan dipantau sebagai fungsi manajemen yang rutin.

2. IAS 41 paragraf 53 menjelaskan bahwa:

Agricultural activity is often exposed to climatic, disease and other natural risks. If an event occurs that gives rise to a material item of income or expense, the nature and amount of that item are disclosed in accordance with IAS 1 Presentation of Financial Statements. Examples of such an event include an outbreak of a virulent disease, a flood, a severe drought or frost, and a plague of insects.

Pernyataan tersebut juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 53 menjelaskan bahwa:

Aktivitas agrikultur sering terekspos oleh iklim, penyakit, dan risiko alam lain. Jika suatu peristiwa terjadi sehingga menimbulkan suatu pos pendapatan atau beban yang material, maka sifat dan jumlah pendapatan dan beban tersebut diungkapkan sesuai dengan PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan. Contoh dari peristiwa tersebut termasuk wabah penyakit mematikan, banjir, kekeringan atau pembekuan yang parah, dan wabah serangga.

Dalam IAS 41 Aset Biologis didefinisikan sebagai “*A biological asset is a living animal or plant.*”, yaitu hewan atau tanaman yang hidup. Hal ini sesuai dengan yang ada pada PSAK 69 yang mendefinisikan aset biologis sebagai “hewan atau tanaman hidup”.

Selain aktivitas agrikultur dan aset biologis, paragraf 5, 44, dan 45 juga mendefinisikan secara sama mengenai hal-hal berikut ini:

1. Di dalam IAS 41 paragraf 5 menjelaskan bahwa:
 - a. *Costs to sell are the incremental costs directly attributable to the disposal of an asset, excluding finance costs and income taxes.*
 - b. *A group of biological assets is an aggregation of similar living animals or plants.*
 - c. *Harvest is the detachment of produce from a biological asset or the cessation of a biological asset's life processes.*
 - d. *Biological transformation comprises the processes of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset.*

Pernyataan tersebut juga ada pada PSAK 69 paragraf 5 yang menjelaskan bahwa:

- a. Biaya untuk menjual (*cost to sell*), biaya inkremental yang diatribusikan secara langsung untuk pelepasan aset, tidak termasuk beban pembiayaan dan pajak penghasilan.
- b. Kelompok aset biologis (*group of biological asset*), adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa.

- c. Panen (*harvest*), pelepasan produk dari aset biologis atau pemberhentian proses kehidupan aset biologis.
- d. Produk agrikultur (*agricultural produce*), adalah produk yang dipanen dari aset biologis milik entitas.
- e. Transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis.

2. IAS 41 paragraf 44 menjelaskan bahwa:

Consumable biological assets are those that are to be harvested as agricultural produce or sold as biological assets. Bearer biological assets are those other than consumable biological assets. Bearer biological assets are not agricultural produce but, rather, are self-regenerating.

Di dalam PSAK 69 paragraf 44 juga menjelaskan bahwa:

Aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produk agrikultur atau dijual sebagai aset biologis. Aset biologis produktif adalah aset selain aset biologis yang dapat dikonsumsi. Aset biologis produktif bukan merupakan produk agrikultur, tetapi dimiliki untuk menghasilkan produk agrikultur.

3. Di dalam IAS 41 paragraf 45 menjelaskan bahwa:

Biological assets may be classified either as mature biological assets or immature biological assets. Mature biological assets are those that have attained harvestable specifications (for consumable biological assets) or are able to sustain regular harvests (for bearer biological assets).

Pernyataan tersebut juga ada pada PSAK paragraf 45 menjelaskan bahwa:

Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai aset biologis menghasilkan maupun belum menghasilkan. Aset biologis menghasilkan adalah aset yang telah mencapai spesifikasi untuk dipanen (untuk aset biologis yang dapat dikonsumsi) atau mampu menghasilkan panen yang berkelanjutan (untuk aset biologis produktif).

Setelah definisi transformasi biologis diberikan dalam paragraf 5, selanjutnya paragraf ke 7 dan 52 dalam IAS 41 dan PSAK 69 menjelaskan terkait transformasi biologis.

1. Di dalam IAS 41 paragraf 7 menjelaskan bahwa:

Biological transformation results in the following types of outcomes:

- a. *Asset changes through (i) growth (an increase in quantity or improvement in quality of an animal or plant), (ii) degeneration (a decrease in the quantity or deterioration in quality of an animal or plant), or (iii) procreation (creation of additional living animals or plants); or*
- b. *Production of agricultural produce such as latex, tea leaf, wool, and milk.*

Pernyataan tersebut juga tercantum pada PSAK 69 paragraf 7 menjelaskan bahwa:

Transformasi biologis menghasilkan jenis keluaran sebagai berikut:

- a. Perubahan aset melalui (i) pertumbuhan (peningkatan kuantitas atau perbaikan kualitas hewan atau tanaman), (ii) degenerasi (penurunan kuantitas atau penurunan kualitas hewan atau tanaman), (iii) prokreasi (penciptaan hewan atau tanaman hidup tambahan); atau
- b. Produksi produk pertanian seperti getah karet, daun teh, wol, dan susu.

2. Di dalam IAS 41 paragraf 52 menjelaskan bahwa:

Biological transformation results in a number of types of physical change—growth, degeneration, production, and procreation, each of which is observable and measurable. Each of those physical changes has a direct relationship to future economic benefits. A change in fair value of a biological asset due to harvesting is also a physical change.

Pernyataan tersebut juga tercantum pada PSAK 69 paragraf 52 menjelaskan bahwa:

Transformasi biologis mengakibatkan beberapa jenis perubahan fisik pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi, yang setiap perubahannya dapat diobservasi dan diukur. Setiap perubahan fisik tersebut memiliki hubungan langsung dengan manfaat ekonomik masa depan. Perubahan nilai wajar aset biologis karena panen juga merupakan suatu perubahan fisik.

PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 sehingga terlihat seperti

terjemahan dari IAS 41. Namun sebenarnya terdapat beberapa hal yang

disesuaikan dengan kondisi yang ada di Indonesia. Seperti yang ada pada paragraf 4 dari kedua standar dibawah ini.

Dalam IAS 41 menjelaskan bahwa:

Tabel 2.1

Contoh Aset Biologis, Produk Agrikultur, dan Produk Hasil pemrosesan

Setelah Panen menurut IAS 41

<i>Biological Asset</i>	<i>Agricultural Produce</i>	<i>Product the are the result of processing after harvest</i>
<i>Sheep</i>	<i>Wool</i>	<i>Yarn, Carpet</i>
<i>Trees in a plantation forest</i>	<i>Logs</i>	<i>Lumber</i>
<i>Plant</i>	<i>Catton</i>	<i>Thread, Clothing</i>
	<i>Harvested cane</i>	<i>Sugar</i>
<i>Dairy cattle</i>	<i>Milk</i>	<i>Cheese</i>
<i>Pigs</i>	<i>Carcass</i>	<i>Sausage, Cured hams</i>
<i>Bushes</i>	<i>Leaf</i>	<i>Tea, Cured tobacco</i>
<i>Biological Asset</i>	<i>Agricultural Produce</i>	<i>Product the are the result of processing after harvest</i>
<i>Vines</i>	<i>Grapes</i>	<i>Wine</i>
<i>Fruit trees</i>	<i>Picked fruit</i>	<i>Processed fruit</i>

Sumber: *International Accounting Standards 41. (par 04)*

Dalam PSAK 69 menjelaskan bahwa:

Tabel 2.2

Contoh Aset Biologis, Produk Agrikultur, dan Produk Hasil pemrosesan

Setelah Panen menurut PSAK 69

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk yang Merupakan Hasil Pemrosesan Setelah Panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging potong	Sosis, ham (daging ham)
Tanaman Kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun tembakau	Tembakau
Tanaman teh	Daun teh	Teh
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur (wine)
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon Kelapa Sawit	Tandan buah segar	Minyak kelapa sawit
Pohon Karet	Getah karet	Produk olahan karet

Sumber: PSAK 69 paragraf 4 (<http://tempdata.iaiglobal.or.id>)

Dari kedua tabel diatas, dapat dilihat bahwa penyesuaian terhadap standar yang menetapkan mengenai agrikultural ini telah dilakukan. Dalam IAS 41 tidak menggolongkan adanya pohon kelapa sawit dan pohon karet ke dalam contoh aset biologis, sedangkan PSAK 69 menggolongkannya sebagai aset biologis.

Penyesuaian lain juga terdapat pada paragraf ke 5, PSAK 69 menambahkan beberapa poin yang tidak disebutkan dalam IAS 41, yaitu:

5A. Berikut ini bukan merupakan tanaman produktif (*bearer plants*):

- a. tanaman yang dibudidayakan untuk dipanen sebagai produk agrikultur (sebagai contoh, pohon yang ditanam untuk digunakan sebagai potongan kayu);
- b. tanaman yang dibudidayakan untuk menghasilkan produk agrikultur ketika terdapat kemungkinan yang sangat jarang bahwa entitas juga akan memanen dan menjual tanaman tersebut sebagai produk agrikultur, selain sebagai penjualan sisa insidental (sebagai contoh, pohon yang dibudidayakan baik untuk buahnya maupun potongan kayu); dan
- c. tanaman semusim (*annual crops*) (sebagai contoh, jagung dan gandum).

5B. Ketika tanaman produktif tidak lagi digunakan untuk menghasilkan produk agrikultur, tanaman tersebut dapat ditebang dan dijual sebagai sisa, sebagai contoh, untuk digunakan sebagai kayu bakar. Penjualan sisa insidental tersebut tidak akan menghalangi tanaman tersebut dari pemenuhan definisi tanaman produktif (*bearer plants*).

5C. Produk yang tumbuh pada tanaman produktif merupakan aset biologis.

Teori mengenai definisi aset biologis dan hal-hal terkait dengannya (seperti aktivitas agrikultur, contoh aset biologis, biaya untuk menjual, dan lain-

lain) telah dijelaskan di atas, nantinya akan digunakan sebagai dasar untuk melakukan analisis mengenai perlakuan atas tanaman tebu.

2.2.2 Perlakuan Akuntansi

Perlakuan akuntansi yang dimaksud dalam penelitian ini terdiri dari tiga kegiatan, yaitu pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan, khususnya untuk aset biologis. Berikut akan dijelaskan terkait masing-masing definisi menurut beberapa sumber.

2.2.2.1 Pengakuan

Terdapat pernyataan terkait pengakuan aset biologis dalam PSAK No. 1 Paragraf 65 menyebutkan bahwa Perusahaan memiliki kendali atas aktiva sebagai hasil dari peristiwa masa lalu dan dimungkinkan bahwa di masa mendatang terdapat manfaat ekonomi yang berkaitan dengan aset tersebut yang akan mengalir ke perusahaan.

IAS 41 paragraf 10 mengatur mengenai pengakuan aset biologis. Berikut penjelasannya:

An entity shall recognise a biological asset or agricultural produce when, and only when:

- a. The entity controls the asset as a result of past events;*
- b. It is probable that future economic benefits associated with the asset will flow to the entity; and*
- c. The fair value or cost of the asset can be measured reliably.*

Dalam PSAK 69 paragraf 10 juga terdapat penjelasan mengenai pengakuan aset biologis, yaitu:

Entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika:

- a. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu;

- b. Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- c. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

Dari pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan sebagai pemilik aset biologis memiliki kendali atas pengakuannya dan memperoleh manfaat ekonomi untuk perusahaan. Hal ini dikarenakan dalam laporan keuangan, aset biologis dapat diakui sesuai jangka waktu transformasi biologisnya sebagai aset lancar ataupun aset tidak lancar. Aset biologis yang jangka waktu transformasi biologisnya lebih dari satu tahun, maka dapat diakui sebagai aset tidak lancar. Sebaliknya, untuk aset dengan jangka waktu transformasi kurang dari atau sampai dengan satu tahun, maka dapat diakui sebagai aset lancar.

Teori mengenai pengakuan atas aset biologis diatas digunakan dalam melakukan analisa atas aset biologis tanaman tebu. Memastikan bahwa tanaman tebu sudah diakui sebagai aset biologis perusahaan dengan kriteria-kriteria pengakuan atas aset biologis berdasarkan PSAK 69.

2.2.2.2 Pengukuran

Pada dasarnya pengukuran aset biologis didasarkan pada nilai wajar (*fair value*). Pengukuran aset biologis berdasarkan IAS 41 dan PSAK 69 telah disebutkan pada paragraf 12, 13, 15, 24, 30, 31, 32, 33, dan 51 sebagai berikut:

1. Dalam IAS 41 paragraf 12 menjelaskan bahwa:

A biological asset shall be measured on initial recognition and at the end of each reporting period at its fair value less costs to sell, except for the case described in paragraph 30 where the fair value cannot be measured reliably.

Pernyataan diatas juga sesuai dengan PSAK 69 paragraf 12 yang menjelaskan bahwa:

Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus yang dideskripsikan dalam paragraf 30 dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.

2. IAS 41 paragraf 13 menyebutkan bahwa:

Agricultural produce harvested from an entity's biological assets shall be measured at its fair value less costs to sell at the point of harvest. Such measurement is the cost at that date when applying IAS 2 Inventories or another applicable Standard.

Pernyataan diatas juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 13 yang menyebutkan bahwa:

Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran seperti ini merupakan biaya pada tanggal tersebut ketika menerapkan PSAK 14: Persediaan atau Pernyataan lain yang berlaku.

3. Dalam IAS 41 paragraf 15 menyebutkan bahwa:

The determination of fair value for a biological asset or agricultural produce may be facilitated by grouping biological assets or agricultural produce according to significant attributes; for example, by age or quality. An entity selects the attributes corresponding to the attributes used in the market as a basis for pricing.

Hal ini juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 15 menjelaskan bahwa:

Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan atribut yang signifikan; sebagai contoh, berdasarkan usia atau kualitas. Entitas memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga.

4. Dalam IAS 41 paragraf 24 menyatakan bahwa:

Cost may sometimes approximate fair value, particularly when:

- a. *Little biological transformation has taken place since initial cost incurrence (for example, for fruit tree seedlings planted immediately prior to the end of a reporting period); or*

- b. *The impact of the biological transformation on price is not expected to be material (for example, for the initial growth in a 30-year pine plantation production cycle).*

Pernyataan yang sama juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 24 menyebutkan bahwa:

Biaya perolehan terkadang dapat mendekati perkiraan nilai wajar, terutama ketika:

- a. Sedikit transformasi biologis telah terjadi sejak timbulnya biaya awal (sebagai contoh, untuk bibit yang ditanam segera sebelum akhir periode pelaporan atau ternak yang baru yang didapatkan); atau
- b. Dampak transformasi biologis pada harga tidak diharapkan menjadi material (sebagai contoh, untuk pertumbuhan awal dalam suatu siklus produksi perkebunan pinus yang berusia 30 tahun).

5. Dalam IAS 41 paragraf 30 menyebutkan bahwa:

There is a presumption that fair value can be measured reliably for a biological asset. However, that presumption can be rebutted only on initial recognition for a biological asset for which market-determined prices or values are not available and for which alternative estimates of fair value are determined to be clearly unreliable. In such a case, that biological asset shall be measured at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses. Once the fair value of such a biological asset becomes reliably measurable, an entity shall measure it at its fair value less costs to sell. Once a non-current biological asset meets the criteria to be classified as held for sale (or is included in a disposal group that is classified as held for sale) in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations, it is presumed that fair value can be measured reliably.

Pernyataan yang sama juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 30 menyebutkan bahwa:

Terdapat asumsi bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal. Namun, asumsi tersebut dapat dibantah hanya pada saat pengakuan awal aset biologis yang harga kuotasi pasarnya tidak tersedia dan yang alternatif pengukuran nilai wajarnya secara jelas tidak dapat diandalkan. Dalam kasus tersebut, aset biologis tersebut diukur pada biaya perolehannya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Ketika nilai wajar aset biologis tersebut dapat diukur secara andal, entitas mengukur aset biologis tersebut pada nilai wajarnya

dikurangi biaya untuk menjual. Ketika aset biologis tidak lancar memenuhi kriteria untuk diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual (atau termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual) sesuai dengan PSAK 58: Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan, maka diasumsikan bahwa nilai wajar dapat diukur secara andal.

6. Dalam IAS 41 paragraf 31 menjelaskan bahwa:

The presumption in paragraph 30 can be rebutted only on initial recognition. An entity that has previously measured a biological asset at its fair value less costs to sell continues to measure the biological asset at its fair value less costs to sell until disposal.

Pernyataan yang sama juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 31 menyebutkan bahwa:

Asumsi dalam paragraf 30 dapat dibantah hanya pada saat pengakuan awal. Entitas yang sebelumnya telah mengukur aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual melanjutkan mengukur aset biologisnya pada nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual sampai pada saat pelepasan.

7. Dalam IAS 41 paragraf 32 menjelaskan bahwa:

In all cases, an entity measures agricultural produce at the point of harvest at its fair value less costs to sell. This Standard reflects the view that the fair value of agricultural produce at the point of harvest can always be measured reliably.

Pernyataan yang sama juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 32 menyebutkan bahwa:

Dalam seluruh kasus, entitas mengukur produk agrikultur pada titik panen pada nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual. Pernyataan ini mencerminkan pandangan bahwa nilai wajar produk agrikultur pada titik panen selalu dapat diukur secara andal.

8. Dalam IAS 41 paragraf 33 menjelaskan bahwa:

In determining cost, accumulated depreciation and accumulated impairment losses, an entity considers IAS 2 Inventories, IAS 16 Property, Plant and Equipment and IAS 36 Impairment of Assets.

Pernyataan yang sama juga terdapat pada PSAK 69 paragraf 33 menyebutkan bahwa:

Entitas mempertimbangkan PSAK 14: Persediaan, PSAK 16: Aset Tetap, dan PSAK 48: Penurunan Nilai Aset dalam menentukan biaya perolehan, akumulasi penyusutan, dan akumulasi kerugian penurunan nilai.

Teori definisi mengenai pengukuran atas aset biologis akan digunakan sebagai dasar untuk menganalisa pengukuran atas aset biologis tanaman tebu. Memastikan bahwa tanaman tebu telah diukur sesuai dengan PSAK 69 serta menganalisa kebijakan akuntansi perusahaan terkait dengan pengukuran atas tanaman tebu.

2.2.2.3 Pengungkapan

Pengungkapan (*disclosure*) untuk aset biologis dalam IAS 41 dan PSAK 69 disebutkan dalam paragraf ke 40, 43, 46, 47 sampai 49, dan 51 sebagai berikut:

1. Dalam IAS 41 paragraf 40 menjelaskan bahwa:

An entity shall disclose the aggregate gain or loss arising during the current period on initial recognition of biological assets and agricultural produce and from the change in fair value less costs to sell of biological assets.

Pernyataan yang sama juga terdapat PSAK 69 paragraf 40 menjelaskan bahwa:

Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis.

2. Dalam IAS 41 paragraf 43 menjelaskan bahwa:

An entity is encouraged to provide a quantified description of each group of biological assets, distinguishing between consumable and bearer biological assets or between mature and immature biological assets, as appropriate. For example, an entity may disclose the carrying amounts of

consumable biological assets and bearer biological assets by group. An entity may further divide those carrying amounts between mature and immature assets. These distinctions provide information that may be helpful in assessing the timing of future cash flows. An entity discloses the basis for making any such distinctions.

Pernyataan yang sama terdapat pada PSAK 69 paragraf 43 menjelaskan bahwa:

Entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*), sesuai keadaan aset biologis. Sebagai contoh, entitas dapat mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif berdasarkan kelompok. Entitas selanjutnya dapat membagi jumlah tercatat tersebut antara aset yang telah menghasilkan dan belum menghasilkan. Pembedaan ini memberikan informasi yang mungkin berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan. Entitas mengungkapkan dasar dalam membuat pembedaan tersebut.

3. Dalam IAS 41 paragraf 46 menjelaskan bahwa:

If not disclosed elsewhere in information published with the financial statements, an entity shall describe:

- a. The nature of its activities involving each group of biological assets; and*
- b. Non-financial measures or estimates of the physical quantities of: (i) each group of the entity's biological assets at the end of the period; and (ii) output of agricultural produce during the period.*

Pernyataan sama terdapat pada PSAK 69 paragraf 46 menjelaskan bahwa:

Jika tidak diungkapkan di bagian manapun dalam informasi yang dipublikasikan bersama dengan laporan keuangan, maka entitas mendeskripsikan:

- c. Sifat aktivitasnya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis; dan
- d. Ukuran atau estimasi nonkeuangan dari kuantitas fisik: (i) setiap kelompok aset biologis milik entitas pada akhir periode; dan (ii) keluaran produk agrikultur selama periode tersebut.

4. Dalam IAS 41 paragraf 47 berbunyi:

An entity shall disclose the methods and significant assumptions applied in determining the fair value of each group of agricultural produce at the point of harvest and each group of biological assets.

Perusahaan harus mengungkapkan metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar masing-masing kelompok produk pertanian pada titik panen dan kelompok aset biologis.

PSAK 69 paragraf 47:

Dikosongkan.

5. IAS 41 paragraf 48 menjelaskan bahwa:

An entity shall disclose the fair value less costs to sell of agricultural produce harvested during the period, determined at the point of harvest

Perusahaan harus mengungkapkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual produk pertanian yang dipanen selama periode tersebut pada aset biologis tersebut siap dipanen.

PSAK 69 paragraf 48:

Dikosongkan

6. Dalam IAS 41 paragraf 49 berbunyi:

An entity shall disclose:

- a. *The existence and carrying amounts of biological assets whose title is restricted, and the carrying amounts of biological assets pledged as security for liabilities;*
- b. *The amount of commitments for the development or acquisition of biological assets; and*
- c. *Financial risk management strategies related to agricultural activity.*

PSAK 69 paragraf 49 menyebutkan:

Entitas mengungkapkan:

- a. Keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah tercatat aset biologis yang dijaminkan untuk liabilitas;
- b. Jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis; dan

- c. Strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

7. Dalam IAS 41 paragraf 51 berbunyi:

The fair value less costs to sell of a biological asset can change due to both physical changes and price changes in the market. Separate disclosure of physical and price changes is useful in appraising current period performance and future prospects, particularly when there is a production cycle of more than one year. In such cases, an entity is encouraged to disclose, by group or otherwise, the amount of change in fair value less costs to sell included in profit or loss due to physical changes and due to price changes. This information is generally less useful when the production cycle is less than one year (for example, when raising chickens or growing cereal crops).

Pernyataan sama terdapat pada PSAK 69 paragraf 51 berbunyi:

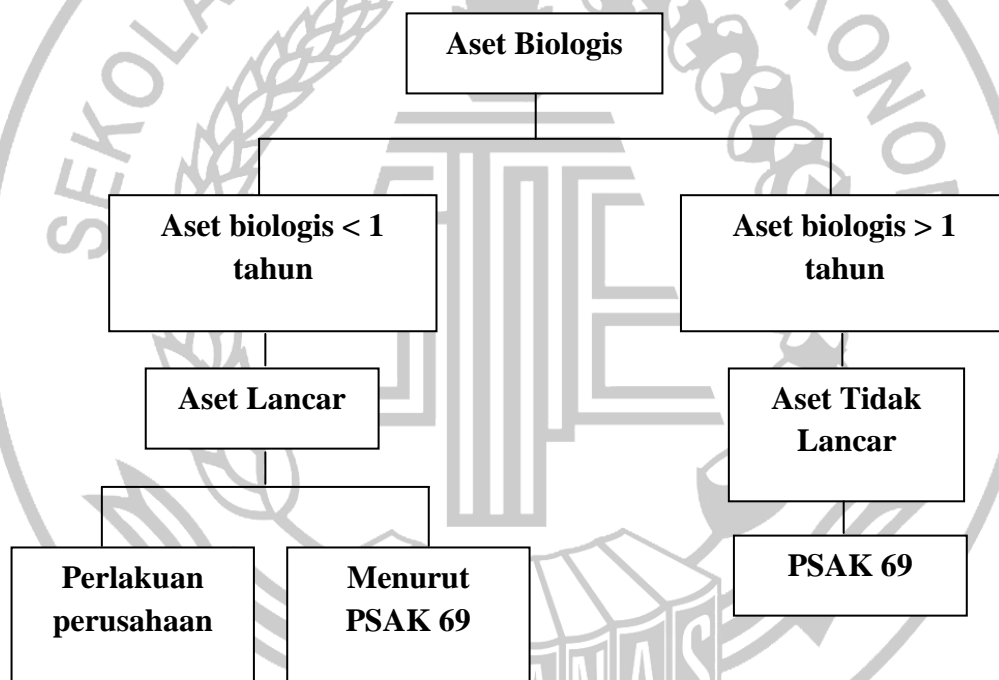
Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dapat berubah baik dikarenakan perubahan fisik maupun perubahan harga di pasar. Pengungkapan terpisah atas perubahan fisik dan perubahan harga berguna dalam menilai kinerja periode berjalan dan prospek masa depan, terutama ketika terdapat siklus produksi yang berusia lebih dari satu tahun. Dalam kasus tersebut, entitas dianjurkan untuk mengungkapkan, berdasarkan kelompok atau lainnya, jumlah perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang termasuk dalam laba rugi akibat perubahan fisik dan perubahan harga. Informasi ini umumnya kurang berguna ketika siklus produksi berusia kurang dari satu tahun (sebagai contoh, ketika beternak ayam atau menanam tanaman biji-bijian).

Teori definisi mengenai pengungkapan atas aset biologis nantinya akan digunakan dalam analisa terkait pengungkapan aset tanaman tebu untuk memastikan bahwa tanaman tebu telah diungkapkan sesuai dengan standar PSAK 69.

Kerangka Pemikiran

Aset biologis merupakan aset yang dihasilkan dari aktivitas agrikultur seperti pertanian ataupun perkebunan. Namun pada kenyataannya masih banyak perusahaan yang ada di Indonesia belum memperlakukan aset biologisnya sesuai

dengan standar yang ditetapkan, yaitu PSAK 69. Selain baru disahkan sejak periode 01 Januari 2018 alasan lain perusahaan tidak menetapkan standar tersebut yaitu kurang efektif dan efisien. PSAK 69 cenderung memperlakukan aset biologis secara sama baik untuk tanaman teh, tanaman tebu dan kelapa sawit. Padahal kita ketahui karakteristik tanaman tebu dan tanaman teh tidaklah sama yang dimana tanaman teh akan terus tumbuh dan menghasilkan selama beberapa tahun kedepannya. Penjelasan tersebut merupakan salah satu alasan yang membuat peneliti ingin menganalisis bagaimana perlakuan aset biologis untuk tanaman tebu agar laporan keuangan dapat disajikan secara andal.



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran